

## **Título: Evolução do imposto sobre as sociedades em Portugal e em Angola**

### **Autor 1**

**Rita do Céu Martins Pereira Nunes**

**Mestre em Contabilidade - Ramo Fiscalidade no Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro**

**E-mail: ritacnunes@ua.pt**

### **Autor 2**

**Sérgio Nuno da Silva Ravara Almeida Cruz**

**Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro**

**E-mail: sergio.cruz@ua.pt**

### **Autor 3**

**Carlos Alberto Valente dos Anjos**

**Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro**

**GOVCOPP**

**E-mail: carlos.anjos@ua.pt**

## **Resumo**

O imposto sobre o rendimento das sociedades, entre nós denominado de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, representa um fator muito importante na tomada de decisão das empresas que pretendam apostar na internacionalização e captar capital para os seus países. Angola é um país cuja economia se encontra em franco crescimento e, além do grande investimento que tem realizado em Portugal, há também a questão, igualmente importante, de ser um dos países preferenciais de investimento de muitas empresas portuguesas.

O presente trabalho tem como objetivos dar uma visão geral dos sistemas fiscais português e angolano e apresentar a evolução do Imposto sobre o Rendimento das Sociedades nos dois países. Para o efeito, utilizamos uma metodologia qualitativa assente em base documental.

Concluimos que o sistema fiscal português tem sido caracterizado por forte instabilidade e controvérsia. As excessivas alterações da legislação fiscal, a par da sua complexidade, constituem condições hostis à criação de um ambiente económico competitivo. É necessário que após a implementação de uma reforma, haja uma avaliação do seu verdadeiro impacto. Em Portugal, o imposto sobre as sociedades atual veio agregar um conjunto de impostos aplicáveis às empresas.

Relativamente ao sistema fiscal angolano, realçamos o facto do mesmo ter tido origem no sistema que vigorou em Portugal no período anterior às últimas reformas, tendo-lhe servido de modelo. Também em Angola se procedeu a um desagravamento das taxas de imposto e tem-se procurado simplificar todo o sistema. O atual investimento na preparação da

administração tributária é um fator que se pode revelar de extraordinária importância para o sucesso de todo este processo.

**Palavras-chave:** Sistema Fiscal, Imposto sobre o rendimento das sociedades, Angola, Portugal.

**Área Temática:** A12) Fiscalidade

**Metodologia:** M5) History

### **Abstract**

The tax on corporate income is a very important factor for companies that want to invest in internationalization and to attract capital to their own countries. Angola is a country whose economy is growing really fast. Beside the heavy investment that the country has made in Portugal, Angola it's been a shelter and a safe place for many Portuguese companies. This paper aims to give an overview of the Portuguese and Angolan tax systems and approach the evolution of the tax corporate income in both countries. For this purpose we used a qualitative methodology based on documentary base. We conclude that the Portuguese tax system has been characterized by strong instability and controversy. In Portugal the current corporate tax, aggregates a set of tax applicable to companies. Regarding the Angolan tax system we have to consider the fact that it had its origin in the system that prevailed in Portugal in the period in preceding the latest reforms, which served him as a model. In Angola, in recent years, there has been operated a tax relief, simplifying the tax process, implementation of a general tax scheme and the investment in the preparation of tax administration, a factor that also reveals the extraordinary importance for the success of the whole process.

**Keywords:** tax system, tax corporate income, Angola, Portugal.

## **Título: Evolução do imposto sobre as sociedades em Portugal e em Angola**

### **1 Introdução**

A república angolana é um dos países mais ricos da África Subsaariana, uma vez que possui reservas de petróleo, capacidades hidroelétricas e minerais, a par com grandes extensões de terra cultivável, relevantes áreas florestais, recursos na área da pecuária e zonas ricas de pesca. Porém, Angola encontra-se a recuperar de um longo período de guerra civil que terminou oficialmente em 4 de abril de 2002. Apesar de muito fragilizado, o país tem registado períodos de grande crescimento, que se encontra relacionado com o restabelecimento das instituições políticas, reconstrução de infraestruturas e a abertura dos seus mercados ao exterior. O apoio financeiro e a assistência técnica dos países ocidentais tornam-se, assim, de inestimável importância para a economia angolana, porquanto vão ajudar na sua alavancagem. É um país que está em franca expansão no que respeita à definição de relações económicas e comerciais.

Deste modo, Angola é um país que oferece inúmeras oportunidades para as empresas portuguesas, que assumem já um lugar de destaque na economia angolana. Na verdade, durante os últimos anos, Angola transformou-se num dos principais parceiros comerciais de Portugal, sendo atualmente o nosso maior cliente fora da Europa. Pela análise do

quadro 1 podemos perceber que o nosso país tem sido o principal fornecedor de Angola, tendo representado 21,4% das importações angolanas em 2011. À exceção da França e do Reino Unido, todos os outros países aumentaram o valor das exportações para Angola naquele ano,

relativamente ao ano transato. Ressalta ainda, em 2011, o significativo aumento da quota de Portugal, bem como a da China, que se tem aproximado gradualmente.

Quadro 1 - Origem das importações angolanas

Mercado	2009		2010		2011	
	Quota %	Posição	Quota %	Posição	Quota %	Posição
<b>Portugal</b>	18,5	1. <sup>a</sup>	16,9	1. <sup>a</sup>	21,4	1. <sup>a</sup>
<b>China</b>	14,2	2. <sup>a</sup>	13,3	2. <sup>a</sup>	18,3	2. <sup>a</sup>
<b>Estados Unidos da América</b>	8,4	3. <sup>a</sup>	8,6	3. <sup>a</sup>	9,9	3. <sup>a</sup>
<b>Brasil</b>	7,9	4. <sup>a</sup>	6,3	4. <sup>a</sup>	7,1	4. <sup>a</sup>
<b>África do Sul</b>	4,0	8. <sup>a</sup>	4,7	8. <sup>a</sup>	5,9	5. <sup>a</sup>
<b>França</b>	4,5	6. <sup>a</sup>	5,6	6. <sup>a</sup>	5,4	6. <sup>a</sup>
<b>Reino Unido</b>	3,1	10. <sup>a</sup>	5,5	7. <sup>a</sup>	4,0	7. <sup>a</sup>
<b>Bélgica</b>	2,7	12. <sup>a</sup>	2,5	11. <sup>a</sup>	2,4	8. <sup>a</sup>
<b>Espanha</b>	2,9	11. <sup>a</sup>	2,5	12. <sup>a</sup>	2,4	9. <sup>a</sup>
<b>Holanda</b>	2,2	14. <sup>a</sup>	2,2	14. <sup>a</sup>	2,3	10. <sup>a</sup>

Fonte: ITC – International Trade Centre in aicep Portugal Global (2012)

Em 2011, o grupo dos dez principais fornecedores de Angola acima apresentado, representa 79,1% do total das importações feitas por Angola em 2011.

Confirmamos, com o quadro 2, a tendência das exportações portuguesas para Angola, agora em termos monetários, registando-se uma ligeira queda na exportação de bens durante os anos de 2009 e 2010, sendo que relativamente aos serviços tem-se verificado um grande incremento nas exportações.

Quadro 2 - Exportações portuguesas para Angola

Unidade: Milhares de euros

<b>BALANÇA COMERCIAL</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Exportações de bens	2.261.264	2.242.450	1.905.671	2.331.161	2.998.757
Exportações de serviços	683.463	685.221	816.226	1.084.988	1.332.415
<b>Total das Exportações</b>	<b>2.944.727</b>	<b>2.927.671</b>	<b>2.721.897</b>	<b>3.416.149</b>	<b>4.331.172</b>

Fonte: INE - Instituto Nacional de Estatística e Banco de Portugal (2013) in aicep Portugal Global (2013)

O tipo de produtos exportados para Angola constam do quadro 3, abaixo representado, destacando-se as exportações de máquinas e aparelhos, produtos alimentares, metais e químicos.

Quadro 3 – Exportações portuguesas para Angola por grupos de produtos

Unidade: Milhares de euros

<b>PRODUTOS</b>	<b>2008</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Máquinas e aparelhos	661.016	506.274	741.551
Alimentares	311.509	422.320	480.370
Metais comuns	275.188	300.840	439.997
Químicos	123.109	165.933	207.096
Agrícolas	108.955	183.223	194.186
Veículos e outro mat. transporte	220.657	96.413	147.405
Plásticos e borracha	85.631	105.272	144.552
Minerais e minérios	87.926	94.543	110.101
Pastas celulósicas e papel	75.018	79.431	94.623
Instrumentos de óptica e precisão	37.340	56.821	62.520
Vestuário	39.448	33.228	42.379
Matérias têxteis	24.447	29.564	36.318
Combustíveis minerais	20.412	53.381	34.770
Madeira e cortiça	19.149	24.288	28.284
Calçado	14.543	13.141	14.746
Peles e couros	5.632	5.263	6.710
Outros produtos	149.852	157.524	213.075
Valores confidenciais	1.431	3.699	73
<b>Total</b>	<b>2.261.264</b>	<b>2.331.161</b>	<b>2.998.757</b>

Fonte: INE - Instituto Nacional de Estatística (2013) in aicep Portugal Global (2013)

No sentido recíproco, e de acordo com o quadro 4, também Portugal tem visto as importações de Angola aumentarem significativamente, principalmente no que diz respeito à importação de bens, passando de apenas 407 996 milhares de euros em 2008 para 1 781 471 milhares de euros em 2012, representando um aumento de mais de 400%, para o que contribuiu o aumento da importação de combustíveis, como nos podemos certificar pelo quadro 5, não tendo grande relevo a importação dos restantes produtos.

Quadro 4 - Importações de Angola para Portugal

Unidade: Milhares de euros

<b>BALANÇA COMERCIAL</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Importações de bens	407.996	151.089	563.452	1.177.501	1.781.471
Importações de serviços	126.248	136.102	126.840	134.703	149.318
<b>Total das Importações</b>	<b>534.244</b>	<b>287.191</b>	<b>690.292</b>	<b>1.312.204</b>	<b>1.930.789</b>

Fonte: INE - Instituto Nacional de Estatística e Banco de Portugal (2013) in aicep Portugal Global (2013)

Quadro 5 - Importações portuguesas oriundas de Angola por grupos de produtos

Unidade: Milhares de euros

<b>PRODUTOS</b>	<b>2008</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
<b>Combustíveis minerais</b>	405.481	1.169.425	1.776.672
<b>Máquinas e aparelhos</b>	874	1.953	1.421
<b>Instrumentos de óptica e precisão</b>	16	1.140	1.350
<b>Agrícolas</b>	379	2.310	756
<b>Veículos e outro mat. transporte</b>	108	916	400
<b>Madeira e cortiça</b>	478	813	336
<b>Minerais e minérios</b>	143	316	239
<b>Metais comuns</b>	28	93	92
<b>Alimentares</b>	37	28	72
<b>Matérias têxteis</b>	5	15	50
<b>Peles e couros</b>	15	11	24
<b>Plásticos e borracha</b>	9	60	8
<b>Vestuário</b>	22	8	7
<b>Pastas celulósicas e papel</b>	3	38	7
<b>Químicos</b>	82	7	3
<b>Calçado</b>	1	4	0
<b>Outros produtos</b>	313	363	33
<b>Valores confidenciais</b>	2	0	0
<b>Total</b>	<b>407.996</b>	<b>1.177.501</b>	<b>1.781.471</b>

Fonte: INE - Instituto Nacional de Estatística (2013) in aicep Portugal Global (2013)

Pela análise do quadro 6, a seguir reproduzido, é-nos possível perceber que Portugal detinha em 2011 a 7.<sup>a</sup> posição no *ranking* dos clientes angolanos, quando em 2009 não passava da 17.<sup>a</sup> posição. As exportações angolanas dirigem-se essencialmente à China e aos Estados Unidos da América, sendo na sua maioria petróleo em bruto.

Quadro 6 - Destino das exportações angolanas

Mercado	2009		2010		2011	
	Quota %	Posição	Quota %	Posição	Quota %	Posição
<b>China</b>	36,6	1. <sup>a</sup>	42,7	1. <sup>a</sup>	42	1. <sup>a</sup>
<b>Estados Unidos da América</b>	24,2	2. <sup>a</sup>	23,02	2. <sup>a</sup>	23,3	2. <sup>a</sup>
<b>Taiwan</b>	2,6	7. <sup>a</sup>	5,4	4. <sup>a</sup>	9,5	3. <sup>a</sup>
<b>Canadá</b>	3,0	6. <sup>a</sup>	2,9	7. <sup>a</sup>	4,2	4. <sup>a</sup>
<b>Itália</b>	0,1	26. <sup>a</sup>	0,7	13. <sup>a</sup>	3,5	5. <sup>a</sup>
<b>França</b>	8,1	4. <sup>a</sup>	4,0	5. <sup>a</sup>	3,1	6. <sup>a</sup>
<b>Portugal</b>	0,5	17. <sup>a</sup>	1,4	9. <sup>a</sup>	2,8	7. <sup>a</sup>
<b>África do Sul</b>	3,4	5. <sup>a</sup>	3,7	6. <sup>a</sup>	2,7	8. <sup>a</sup>
<b>Alemanha</b>	0,9	13. <sup>a</sup>	0,6	14. <sup>a</sup>	2,1	9. <sup>a</sup>
<b>Holanda</b>	2,5	8. <sup>a</sup>	1,5	8. <sup>a</sup>	1,9	10. <sup>a</sup>

Fonte: ITC – International Trade Centre *in aicep Portugal Global (2012)*

O investimento direto estrangeiro tem um papel relevante na evolução da economia dos países. Angola tem como principal característica da sua estrutura produtiva um elevado grau de internacionalização, sendo que, e segundo aicep (2012, p. 12), é o sétimo país no continente africano que recebeu mais projetos de investimento entre 2003 e 2011. Como nos é dado a perceber pelo quadro 7, Portugal tem investido intensamente em Angola, tendo-se, porém, assistido no ano de 2012 a uma significativa redução do investimento em relação ao ano anterior. Pelo contrário, no investimento angolano em Portugal verificou-se um aumento substancial em 2012, após uma queda no ano de 2010.

Quadro 7 - Investimento direto

Unidade: Milhares de euros

FLUXOS	2008	2009	2010	2011	2012
Investimento Direto de Angola em Portugal	49.820	116.030	32.842	70.328	341.192
Investimento Direto de Portugal em Angola	775.127	693.765	669.472	909.505	312.823

Fonte: Banco de Portugal (2013) *in aicep Portugal Global (2013)*

Ao longo dos (últimos) anos, o investimento português em Angola tem sido sempre muito superior ao investimento angolano em Portugal. Contudo, no ano de 2012, aqueles valores aproximaram-se bastante. Consideramos que Angola é um parceiro comercial de uma importância inegável para Portugal e num período em que o nosso país se encontra em crise, e a economia portuguesa tem decrescido significativamente, é importante o incremento das exportações portuguesas e o incentivo à internacionalização das empresas. Angola poderá, deste modo, compensar as nossas empresas pela baixa de produção a que se têm obrigado nos últimos tempos.

A ligação histórica existente entre os dois países propicia a que subsistam relações comerciais e de cooperação. Os portugueses conhecem Angola e os angolanos como nenhum outro povo no mundo e falam a mesma língua. Presentemente, numa época de forte expansão económica e internacionalização da sua economia, Angola tem apostado fortemente em Portugal, assim como Portugal tem visto as suas empresas a investirem naquele território.

Por isso, não obstante razões históricas, interessa perceber outras motivações que justifiquem este cenário. Atendendo a que a fiscalidade é um fator que pode influenciar as decisões de investimento afigura-se-nos de elevada importância estudar o imposto sobre as sociedades de Portugal e Angola, aferindo das suas diferenças essenciais e concluindo sobre as consequências fiscais. Numa primeira etapa da investigação nesta área propomo-nos, com este estudo, mostrar como tem evoluído imposto societário, caracterizando as várias reformas fiscais de que tem sido alvo este tipo de imposto. Assim, neste artigo damos uma visão geral das reformas fiscais de 1922, 1929, 1958/1965, 1988/1989, terminando na atual reforma verificadas em Portugal e no espaço angolano analisaremos as reformas fiscais de 1948/1950, 1967/1972 e 2011.

Este estudo obedece a uma metodologia qualitativa e de base documental, sem recurso a métodos e técnicas estatísticas, porquanto será um estudo interpretativo, descritivo e comparativo. O método de investigação qualitativo concentra-se na compreensão absoluta e ampla do fenómeno em estudo, valorizando os significados. O objetivo desta abordagem de pesquisa é descrever ou interpretar, mais do que avaliar (Fortin, 1996). Este tipo de investigação obedece a uma lógica indutiva e descritiva, atendendo a que o investigador desenvolve conceitos e ideias baseados em modelos encontrados nos dados, contrariamente ao que acontece nos estudos quantitativos, em que se recolhem dados com o objetivo de confirmar modelos (Sousa & Batista, 2011).

## **2 As reformas fiscais do imposto sobre as sociedades**

Explicar o que se entende por reforma fiscal pode não se afigurar uma tarefa fácil. Na verdade, o conceito pode divergir, consoante a perspetiva e a posição de quem o define. Apresentaremos, de seguida, algumas noções de especialistas e estudiosos destas matérias:

"É claro que é difícil definir exatamente o que se entende por reforma fiscal. Os políticos podem dizer que "pequenas medidas são uma reforma fiscal", porque lhes convém exaltar o sentido dessas mesmas medidas, ou ao invés, que "medidas profundas não são uma reforma fiscal", porque não querem que elas se tornem demasiado evidentes. Mas os académicos têm uma noção diferente e muito mais consistente. "Reforma fiscal", para eles, traduz-se em "alterações fundamentais no sistema fiscal instituído no país" (*major changes*, como dizem os anglo-saxónicos" (Cunha, 2008, p. 17).



"Uma reforma não é uma revolução, nem é a passagem, de uma só vez, a uma situação final, definitiva, imutável. As reformas são evolutivas, gradualistas, moderadas. Atendem à situação de partida. Revitalizam a situação de chegada como uma passagem para um ponto de referência que é, ele mesmo, muitas vezes inatingível" (Cadilhe, 2005, p. 28).

"As leis fiscais vão sendo submetidas à influência de pressões contraditórias, que começam por obrigar à alteração de certos subsectores do ordenamento jurídico fiscal" (Sanches & Gama, 2010, p. 141).

Assim, as reformas fiscais são necessárias para devolver ao sistema fiscal a coerência que as alterações introduzidas ao longo do tempo lhe foram retirando. Nesta secção propomo-nos delinear a evolução do imposto sobre as sociedades e as reformas de que foi sendo alvo a partir do século XX, tanto em Portugal como em Angola.

### **2.1.1 O Imposto sobre o Rendimento das Sociedades em Portugal**

Em Portugal, durante o século passado, há a considerar a reforma de 1922, a de 1929, a dos anos sessenta, a dos finais dos anos oitenta. Faremos ainda uma abordagem às pseudorreformas encetadas já no decorrer do século XXI, incluindo aquela que o governo português se encontra a preparar ao nível do Imposto sobre o IRC.

#### **2.1.1.1 A reforma fiscal de 1922**

A reforma fiscal de 1922 foi operada pela Lei n.º 1368/1922, de 21 de abril. Este diploma veio substituir um regime fiscal arcaico (Azevedo, 2010). O regime fiscal existente até então contemplava diversos impostos, que foram abolidos pelo art.º 69.º da supracitada lei, procurando-se, desta forma, um sistema fiscal harmonioso sujeito a um regime unitário<sup>1</sup> (Leitão, 1997). Assistiu-se a uma sistematização jurídica das normas, que deixaram de ser avulsas e dispersas, com todos os inconvenientes que este sistema proporciona tanto aos contribuintes como aos funcionários que têm como obrigação a aplicação das mesmas.

No que diz respeito à Contribuição Industrial (CI), houve a introdução da tributação pelos lucros reais. Neste sentido, o art.º 14.º da Lei 1368/1922 determinava que "a taxa complementar a pagar pelas entidades a que se refere o n.º 1 do art.º 13.º é de 10% sobre os lucros líquidos verificados ou presumivelmente obtidos". Aquele normativo previa também que a contribuição se compunha de uma taxa anual paga adiantadamente e de uma taxa

---

<sup>1</sup> Um regime unitário, em contraposição ao clássico sistema dualista, consiste na sujeição do conjunto dos rendimentos das várias categorias a uma técnica tributária uniforme, integrando uma tabela única e progressiva de taxas, sem prejuízo do necessário recorte analítico da incidência.

complementar aplicada sobre os lucros verificados, à qual se deduzia a taxa anual já paga, conforme dispunham os art.ºs 12.º e 14.º.

Porém, "a reforma fiscal de 1922 pode ser considerada historicamente como um rotundo fracasso", para o que contribuiu "os defeitos do regime tributário instituído, com uma deficiente e irregular determinação das matérias coletáveis, que o Estado compensava com taxas de imposto excessivamente altas" (Leitão, 1997, p. 12). Acresce ainda as dificuldades administrativas resultantes da instabilidade governativa que se fazia sentir na época (Leitão, 1997).

Na verdade, o sistema vigente não se encontrava preparado para a implementação de um modelo considerado bastante evoluído à época, pois como refere Casalta Nabais "os autores dessa reforma esqueceram-se que a nossa estrutura económica, própria de um país rural e atrasado, não comportava na altura tão arrojada reforma" (Nabais, 2008, p. 25). Senão vejamos, dispunha o art.º 17.º da Lei 1368/1922 que "as importâncias sobre que recaíam a contribuição eram determinadas pela declaração do contribuinte", sendo, desta forma, este chamado a participar ativamente no ato tributário e vendo o funcionário administrativo reduzidos os seus poderes de intervenção.

A este propósito, pode ler-se no preâmbulo do Decreto n.º 16731/1929, de 13 de abril, que aprova a reforma de 1929:

"Podem reduzir-se aos seguintes os grandes defeitos verificados do nosso regime tributário:

- a) A anarquia das matérias coletáveis, deficiente e irregularmente determinadas;
- b) A existência de taxas excessivamente altas, único meio que o Estado encontrou de se compensar da deficiência dos rendimentos manifestados;
- c) Como resultante destes dois factos uma irregular distribuição da carga fiscal, vindo a ser tributados com exagero precisamente os contribuintes que melhor cumprem os seus deveres para com o fisco e sofrem por causa disso a concorrência dos demais;
- d) A multiplicidade de impostos sobre o mesmo facto tributário, com casos nítidos de dupla tributação;
- e) A exigência de numerosos contactos do contribuinte com o fisco, tornando mais pesados e confusos os deveres daquele (que nunca pode ter a certeza de tê-los cabalmente cumprido) e tornando delicada a situação e suscetíveis de más interpretações os atos do funcionalismo;
- f) Uma técnica de liquidação e lançamento dos impostos trabalhosa, complicada e inferior, cara portanto".

Assim, e apesar de esta reforma ter sido reputada de geradora de uma nova época, e de se ter pautado pelos princípios da generalidade e uniformidade, depressa se sentiu a necessidade de se encetar uma nova reforma tributária (Azevedo, 2010).

### **2.1.1.2 A reforma fiscal de 1929**

Com o propósito de preparar uma nova reforma fiscal, foi nomeada, em 1926, uma comissão presidida pelo Professor Oliveira Salazar.

Esta reforma foi operada através do Decreto n.º 16731/1929, de 13 de abril e foi considerada uma reforma de emergência, pois teve como uma das principais intenções, preservar as finanças públicas que na época se encontravam bastante fragilizadas. Para o conseguir, a principal medida adotada foi a tributação pelo rendimento normal, em detrimento da tributação pelo lucro real que a reforma anterior havia implementado. A tributação pelo rendimento normal, "enquanto rendimento médio anual dos contribuintes, era garante de um caudal certo de receitas. Todavia, a adoção deste método de tributação dos rendimentos não deixava de representar um retrocesso evidente e inequívoco, redundando em injustiças flagrantes" (Azevedo, 2010, pp. 20,21).

Conforme Vasques (2011) a CI assim reformulada dividiu os contribuintes em três grupos. No grupo A os contribuintes eram tributados segundo uma taxa fixa, no grupo B eram tributadas as sociedades anónimas e em comandita por ações pelo seu capital a uma taxa de 3,5% e no grupo C a maior parte dos contribuintes do comércio e da indústria era tributada a uma taxa de 15% aplicada aos lucros presumidos.

Sendo certo que a tributação pelo rendimento normal garantia ao Estado um fluxo regular nas receitas fiscais, também não é menos verdade que este sistema era perfeitamente indiferente aos ciclos económicos, sendo profundamente injusta, porquanto não tributava os rendimentos acima daqueles que eram considerados normais e tributava excessivamente os baixos rendimentos.

Esta reforma deveria ter, no entanto, um carácter provisório e vigoraria apenas até que as Finanças Públicas retomassem o seu desejável equilíbrio. Porém, é importante mencionar que o carácter provisório não se verificou, "e uma prolongada vigência de quase trinta anos conduziu inevitavelmente tanto à acumulação de um extenso elenco de diplomas, como a uma completa teia burocrática, apelando à realização de uma nova iniciativa reformadora" (Azevedo, 2010, p. 24). Este facto deve-se a uma "pequena abertura da economia portuguesa a que, por certo, não foi alheia a nossa participação em organizações económicas internacionais como a OCDE e a EFTA" (Nabais, 2008, p. 26). Na base desta longa duração

está o facto de o sistema ter sido concebido para "corresponder ao grau de desenvolvimento económico e social que Portugal tinha na altura" (Nabais, 2008, p. 26).

### **2.1.1.3 A reforma fiscal de 1958-1965**

A Lei n.º 2 045, de 26 de dezembro de 1950 ("Lei de Meios" para 1951) anunciou os trabalhos preparatórios de uma nova reforma tributária. Esta reestruturação, a cuja comissão presidiu o Professor Teixeira Ribeiro, foi sendo gradualmente implementada durante os anos de 1958 a 1965 e resultou na publicação do Decreto-Lei n.º 45 103, de 1 de julho de 1963 que aprovou o Código da Contribuição Industrial (CCI), tendo entrado em vigor a 1 de janeiro de 1964. Com a publicação deste Código foram abolidos vários impostos, entre os quais todos os regimes especiais de liquidação da CI.

"No seu conjunto, esta reforma teve como objetivos fundamentais a adaptação às novas condições económicas do País, o estímulo ao desenvolvimento económico, a adequação às variações conjunturais, a realização de maior justiça fiscal, o combate à evasão, a eliminação dos casos de dupla tributação, o aumento das garantias jurídicas dos contribuintes, a equiparação do tratamento de nacionais e estrangeiros e a obtenção de uma maior confiança nas relações entre o contribuinte e a Administração Tributária" (Azevedo, 2010, p. 31).

Ficou bem patente a preocupação do legislador no desenvolvimento económico, ficando prejudicada a redistribuição da riqueza (Vasques, 2011).

Esta reforma teve como apanágio a tentativa de romper com a tributação dos rendimentos normais implementada pela anterior reforma, conforme se pode perceber pela leitura do preâmbulo do referido código. Neste sentido, e para efeitos de determinação da matéria coletável, o legislador agrupou os contribuintes do seguinte modo:

- grupo A, constituído pelas grandes e médias empresas, tributadas pelo lucro real, ou seja, pelo recurso à contabilidade;
- grupo B, incluía os contribuintes que não se encontravam abrangidos pelos grupos A e C e os que realizassem apenas uma operação tributável e que seriam tributados pelos lucros presumíveis;
- grupo C, constituído pelas pequenas empresas, com informação contabilística rudimentar e em que a tributação incidia sobre os lucros que os contribuintes normalmente podiam ter obtido.

Na verdade, e tendo em conta a pouca divulgação de que gozavam à época as práticas contabilísticas em Portugal, pela inexistência de normalização e atendendo ao elevado número de pequenas empresas sem qualquer tipo de contabilidade ou com uma contabilidade muito

rudimentar, não seria possível ao legislador português ir mais longe na tributação pelo lucro real, conforme se pode ler no n.º 8 do Preâmbulo do Código da Contribuição Industrial (CCI) muito embora esta forma de tributação já se encontrasse bastante difundida em todos os países industrializados. Nesse sentido, o art.º 22.º do CCI estabelecia:

"O lucro tributável reportar-se-á ao saldo revelado pela conta de resultados do exercício ou de ganhos e perdas, elaborada em obediência a são princípios de contabilidade, e consistirá na diferença entre todos os proveitos ou ganhos realizados no exercício anterior àquele a que o ano fiscal respeitar e os custos ou perdas imputáveis ao mesmo exercício, uns e outros eventualmente corrigidos nos termos deste código.

§único. As empresas organizarão a sua escrita de modo a que os resultados das atividades sujeitas ao regime geral da contribuição industrial possam claramente distinguir-se dos das restante".

Porém, em 1976, foi aprovada a CRP que previa – e continua a prever - no n.º 2 do art.º 104.º: "A tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real". Tal facto contribuiu para a redução do número de empresas tributadas pelo rendimento normal, aumentando, assim, o número daquelas a serem tributadas pelo rendimento real, ou seja, de acordo com as declarações fiscais apresentadas (Sanches, 2007).

Esta reforma foi sujeita a diversas e significativas alterações, operadas principalmente pelos Decretos-Lei n.ºs 45 676/1964, de 24 de abril, e 48 316/1968, de 5 de abril, relativamente à CI. Estes diplomas alteraram substancialmente, entre outros, o CCI, desvirtuando e descaracterizando uma reforma que havia sido preparada com inteligência, falando-se deste modo, numa Contra-Reforma legislativa. A Contra-Reforma incidiu sobre pontos essenciais do sistema de tributação tendo-se, a título de exemplo, generalizado a tributação de rendimentos presumidos, diminuído as garantias dos contribuintes, e assistido à proliferação indiscriminada e arbitrária de benefícios fiscais (Leitão, 1997). Não obstante, funcionou razoavelmente "até à Revolução de 25 de abril de 1974, como um sistema intermédio, próprio de um país em vias de desenvolvimento" (Nabais, 2008, p. 27). Só em finais dos anos 80 se procedeu a nova reforma fiscal.

#### **2.1.1.4 A reforma fiscal de 1988-1989**

A reforma fiscal operada nos finais dos anos 80 elevou Portugal ao nível dos países que possuíam um sistema fiscal moderno. Foi, sem dúvida, um passo importante para a modernização do nosso país, na área da fiscalidade. A este propósito, podemos considerar o testemunho de alguns dos mais importantes fiscalistas e especialistas nestas matérias em Portugal:

"A reforma fiscal de 1988-89 (...) constituiu um marco decisivo na história da fiscalidade portuguesa" (Ferreira, 2005, p. 15).

"Não é excessivo considerar-se que a reforma fiscal de 1988-89 representou uma viragem histórica na fiscalidade portuguesa" (Cunha, 2005, p. 19).

"A reforma fiscal de 1988/89 permitiu a entrada na modernidade da fiscalidade portuguesa e constitui, ainda hoje, um quadro de referência essencial" (Amador, 2005, p. 37).

É, pois, unânime a opinião de que a reforma fiscal de 1988-89 foi extremamente importante para a fiscalidade portuguesa, tendo havido uma alteração na própria estrutura fiscal, adotando-se um moderno sistema de tributação do rendimento. Assim, temos, desde logo, a substituição dos impostos parcelares pela tributação unitária do rendimento e o acolhimento de um novo conceito, mais lato, de rendimento – o rendimento acrescido, já praticado na maioria dos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), procurando-se, simultaneamente, respeitar os princípios da simplicidade, equidade e eficiência.

O Decreto-Lei n.º 232/84, de 12 de julho, instituiu a Comissão da Reforma Fiscal que foi presidida pelo Professor Paulo de Pitta e Cunha e incluiu os maiores especialistas na matéria, tendo realizado trabalhos e estudos de grande complexidade e qualidade (Azevedo, 2010).

O preâmbulo daquele Decreto-Lei deixa bem claro quais os motivos porque era necessário reformar, sem mais delongas, o regime vigente até então:

"As distorções que o nosso sistema fiscal tem vindo a sofrer, o desajustamento da sua arquitetura em relação aos modelos mais adequados ao estágio de desenvolvimento económico-social do País e à sua inserção no movimento de integração europeia, a sua incapacidade para satisfazer os objetivos de equidade, eficiência, simplicidade e certeza de uma moderna estrutura fiscal, em correspondência com as aspirações gerais de justiça, de bem-estar e de progresso, tornam imperativa a reestruturação global da fiscalidade portuguesa".

Assim, podemos concluir que no advento desta reforma estão três fatores que motivaram a reestruturação do sistema fiscal português. Estes são:

- A degradação do sistema fiscal em vigor à época;
- A entrada em vigor da CRP no ano de 1976. Na verdade, e segundo Sanches (1989), "um dos aspetos singulares da reforma fiscal portuguesa é que ela é executada, pese embora a distância temporal, por força de um mandato contido na Constituição, tem a sua origem numa previsão expressa do texto constitucional";
- A integração de Portugal na Comunidade Económica Europeia.

A reforma da tributação do rendimento obedeceu a princípios de equidade, eficiência e simplicidade, devendo facilitar o cumprimento das obrigações fiscais e contribuir para a

consecução de objetivos de promoção do desenvolvimento económico e de realização da justiça social.

Deste modo, após a conclusão dos estudos considerados necessários pela Comissão da Reforma Fiscal, foi publicado, entre outros, o Decreto-Lei n.º 442-B/88 que aprovou o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC), que entrou em vigor a 1 de janeiro de 1989, tendo sido abolidos inúmeros impostos parcelares, complexos, desajustados da realidade económica e onerosos para as empresas.

Aquele código introduziu alterações bastante significativas na tributação das pessoas coletivas, desde logo e em cumprimento do princípio constitucional constante no n.º 2 do art.º 104.º da CRP, a tributação pelo rendimento real, restringindo fortemente a aplicação de métodos indiciários para a determinação do lucro tributável, e assegurando aos contribuintes, os adequados meios de defesa. No entanto, em virtude de no regime anterior a maior parte das empresas já se encontrar incluída no grupo A da CI, e consequentemente tributadas pelo rendimento apurado a partir das demonstrações financeiras, não se pode dizer que, neste caso, houvesse propriamente desrespeito pela regra constitucional.

Como referido anteriormente, adotou-se o conceito de rendimento acréscimo, segundo o qual se considera rendimento qualquer incremento patrimonial, independentemente da respetiva proveniência, tributando-se, assim todo o aumento do poder aquisitivo do sujeito passivo, incluindo na base tributária não só as mais-valias, como também todos os ganhos fortuitos (Leitão, 1997). Podemos, portanto, afirmar que o alargamento da base tributária dos rendimentos das empresas foi um dos princípios estruturantes desta reforma. Desta forma, uniu-se a base de incidência da CI, do Imposto sobre a Indústria Agrícola e do Imposto de Mais-Valias, obtendo-se assim, com o IRC, um imposto global sobre as empresas. Houve também uma particular atenção à dupla tributação económica de lucros distribuídos, tendo-se optado por atenuar a dupla tributação, considerando a necessidade de desenvolvimento do mercado financeiro.

A par com aquele código foi publicado o Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, que aprovou o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF). Este diploma revelou-se de elevada importância, porque os benefícios fiscais que proliferavam e se encontravam dispersos por vários diplomas

no regime anterior foram objeto de reformulação e reunidos num só diploma que também produziu efeitos a 1 de janeiro de 1989<sup>2</sup>. No preâmbulo do citado diploma podemos ler:

"O Estatuto dos Benefícios Fiscais contém os princípios gerais a que deve obedecer a criação das situações de benefício, as regras da sua atribuição e reconhecimento administrativo, e o elenco desses mesmos benefícios, com o duplo objetivo de, por um lado, garantir maior estabilidade aos diplomas reguladores das novas espécies tributárias e, por outro, conferir um caráter mais sistemático ao conjunto dos benefícios fiscais".

#### ***2.1.1.5 As reformas fiscais posteriores***

Apesar da anterior reforma ter sido bem-sucedida, ocorre sempre a necessidade de efetuar ajustamentos. Assim, no âmbito do IRC, tem-se verificado fundamentalmente alterações no sentido de reduzir a respetiva taxa e para a adoção de medidas que evitem a evasão e a fraude fiscais.

Estas alterações, além de proporcionarem grande instabilidade legislativa, vão emprestando alguma complexidade às normas existentes, pelo que, em 1994 sentiu-se a necessidade de reavaliação da situação fiscal, ao que, neste caso, não foi alheia a frágil situação das contas públicas. Assim, foi criada a Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal presidida pelo Dr. Silva Lopes, que, em 1996, recomendou várias alterações, quer ao nível do funcionamento da Administração Fiscal, quer ao nível dos vários impostos, IRC incluído. Nesta fase era importante que o sistema fiscal fosse preparado para conseguir dar uma resposta plena à introdução do euro. Acresce a necessidade de cada Estado Membro da União Europeia criar condições de competitividade para as suas empresas e para o investimento, tornando o seu sistema fiscal moderno e eficiente (Azevedo, 2010). Porém:

"Segundo Eduardo Catroga, apesar de, em meados de 1994, se ter feito um profundo diagnóstico do sistema através de diversos estudos (Fundo Monetário Internacional, consultores internacionais, Centro de Estudos Fiscais, etc.) e ter sido criada, em 1996, a Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, a atual configuração do sistema fiscal português é, essencialmente, a resultante da reforma fiscal de 1986 e 1989" (Rocha, 2007, p. 319).

Essa realidade aplica-se ao CIRC, pois as recomendações efetuadas não terão sido no sentido de se efetuarem alterações relevantes sendo, todavia, de salientar a diminuição da taxa e a criação do regime fiscal das microempresas.

Em virtude dos poucos resultados, foi criada, através do despacho do Ministro das Finanças n.º 3140/2000, de 12 de janeiro, a Estrutura de Coordenação da Reforma Fiscal (ECORFI) que tinha como objetivo, designadamente, propor um conjunto de medidas no domínio da

---

<sup>2</sup> Apesar do EBF centralizar os benefícios desta índole que o contribuinte pode usufruir, refira-se que atualmente existe um conjunto de incentivos fiscais publicados em diplomas avulsos.



tributação e do combate à evasão e fraude fiscais. Neste contexto foi publicada a Lei 30-G/2000, de 29 de dezembro que definiu um regime simplificado de tributação, previu novos casos de determinação da matéria coletável por métodos indiretos e a redução significativa da taxa de IRC.

Outras alterações foram sendo encetadas, mas na realidade não tiveram a dignidade de reforma fiscal, no que ao imposto sobre as sociedades diz respeito. De referir também a alteração ao CIRC operada pelo Decreto-Lei n.º 159/2009, que o adapta às normas internacionais de contabilidade adotadas pela União Europeia e ao Sistema de Normalização Contabilística (SNC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, ambos de 13 de julho<sup>3</sup>.

#### ***2.1.1.6 A reforma que se encontra em preparação***

Através do Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais n.º 66-A/2013, de 2 de janeiro, foi nomeada a Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas – 2013, que tem como presidente o Mestre António Lobo Xavier. Esta comissão tem como principais atribuições, a avaliação, que deverá ser profunda e abrangente, do IRC, no sentido de promover a simplificação do imposto, a internacionalização e a competitividade das empresas portuguesas. Como principais linhas desta reforma, salientamos:

- redução progressiva da taxa de IRC, com a eliminação da derrama municipal e estadual;
- introdução de um regime simplificado de tributação em sede de IRC para empresas de reduzida dimensão;
- redução das obrigações acessórias em sede de IRC;
- diminuição dos níveis de litigância fiscal;
- alteração do regime de dedutibilidade de gastos fiscais;
- harmonização de certas normas fiscais com as contabilísticas;
- reestruturação da política fiscal internacional portuguesa;
- aumento do período de dedução dos prejuízos fiscais;
- revisão do regime dos preços de transferência;

---

<sup>3</sup> Apesar destes factos terem originado a republicação do CIRC, a sua estrutura mostrava-se, em geral, adequada ao acolhimento do novo referencial contabilístico. Não obstante, procederam-se às alterações necessárias de modo a minimizar os custos de contexto que impendem sobre os agentes económicos, adaptando o diploma às regras emergentes do novo enquadramento contabilístico, bem como à terminologia que dele decorre (Decreto-Lei n.º 159/2009, preâmbulo).

- modificação das regras relativas à dedutibilidade dos encargos financeiros; (Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas – 2013, 2013)

## **2.1.2 O Imposto sobre o Rendimento das Sociedades em Angola**

Em Angola, durante o século passado, há a considerar a reforma de 1948-1950 e a de 1967-1972. Já no século XXI há a considerar a reforma em curso, iniciada em 2011.

### **2.1.2.1 A reforma fiscal de 1948-1950**

Na fase anterior a esta reforma, que se situa em pleno período colonial, o II constituía um dos principais impostos em Angola. Porém, no geral, o sistema era bastante injusto e desajustado à realidade económica angolana, constituindo uma espécie de paraíso fiscal para as riquezas geradas nos setores do café, sisal e algodão, uma vez que se assistia a um desagravamento fiscal em favor dos produtos portugueses. Deste modo, não seria de estranhar que, em face da crise que se verificava nas finanças públicas angolanas, se operasse uma reforma do sistema existente, para o que serviu de protótipo a reforma fiscal portuguesa de 1929 (Santos & Cruz, 1994).

Assim, no período de 1948-1950 foi efetuada uma reestruturação que visou, principalmente, a tributação direta, nomeadamente o II que, à luz do que foi feito em Portugal em 1929, também previa a tributação pelos rendimentos normais fixados por meio de avaliação mista. No que respeita àquele imposto, esta reforma teve como base normativa o Decreto n.º 37215, de 16 de dezembro de 1948.

Porém, a injustiça e ineficiência do sistema persistia e por volta do ano de 1965 "era já evidente o desajustamento entre a estrutura de tributação e os princípios em que se baseara a reforma de 1948" (Santos & Cruz, 1994, p. 26).

### **2.1.2.2 A reforma fiscal de 1967-1972**

"Uma nova reforma, equacionada a partir de uma filosofia de maior descentralização administrativa e tributária em relação à metrópole, começava a ser premente" (Santos & Cruz, 1994, p. 26).

A reestruturação levada a cabo em Portugal durante os anos de 1959-65 "inspirou em Angola a reforma tributária de 1967-72, que culminou, quanto à tributação das empresas, no Diploma Legislativo n.º 35/72, de 29/04, relativo ao Imposto Industrial" (Sanches & Gama, 2010, p. 292). Por conseguinte, o II passou a ter as suas taxas de tributação agravadas, para que

houvesse uma aproximação às taxas praticadas em Portugal e a prever a tributação pelos lucros reais das empresas incluídas no grupo A, muito embora as empresas que se incluíssem nos grupos B e C continuassem a ser tributadas pelos rendimentos normais. Este facto ficou, decerto, a dever-se ao processo de industrialização que a economia angolana vivia, traduzido sobretudo no maior peso e modernização da indústria (Santos & Cruz, 1994).

Assim, e apesar de algumas alterações que foram sendo introduzidas, o Código da Contribuição Industrial (CCI), em vigor em Portugal no período compreendido entre 1964 e 1989, foi o modelo pelo qual as sociedades angolanas foram sendo tributadas, e que resistiu a todas as contingências ideológicas, políticas e económicas porque Angola tem passado desde a sua independência, sendo que o sistema fiscal angolano se assemelha bastante ao sistema que vigorou em Portugal até à reforma fiscal de 1989.

Relativamente às alterações introduzidas ao Código do Imposto Industrial (CII), podemos referir as operadas pelos seguintes diplomas legais:

- Lei n.º 18/77, de 7 de outubro, que alterou a taxa prevista no art.º 72.º do CII para 35%, podendo, contudo, serem autorizadas pelo Ministro das Finanças, taxas de 23% ou 30% para as empresas consideradas fundamentais para a economia angolana;
- Lei n.º 18/92, de 3 de julho, que reformou vários artigos do referido código, entre os quais o art.º 72.º do CII, alterando a taxa para 40%, criando simultaneamente uma taxa adicional de 10%, aplicável aos rendimentos que excedessem os NKz<sup>4</sup> 10 000 000. A nova redação daquele artigo previa as seguintes exceções:
  - 20%, no caso de rendimentos provenientes de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias;
  - redução para metade, durante 10 anos, se as empresas se constituírem em regiões economicamente mais desfavorecidas ou se realizarem a instalação de indústrias de aproveitamento de recursos locais.
- Lei n.º 7/96, de 19 de abril, que modificou a redação do art.º 32.º do CII, que diz respeito aos bens do imobilizado, reavaliados;
- Lei 7/97, de 10 de outubro, que criou um regime especial de tributação, em sede de II, dos contratos de empreitadas, subempreitadas e prestação de serviços;
- Decreto Executivo n.º 11/99, de 8 de janeiro que reduziu a taxa adicional para 0%;

---

<sup>4</sup> NKz – Novo Kwanza – Unidade monetária angolana criada pela Lei n.º 12/90, de 22 de setembro, que vigorou de 22/09/1990 a 03/06/1995.

- Decreto Executivo n.º 15/09, de 3 de março, que aprovou a nova Tabela dos Lucros Mínimos a que se refere o art.º 77.º do CII;
- Lei n.º 5/99, de 6 de agosto, que alterou as taxas do II constantes do art.º 72.º, dando-lhe a redação que hoje tem, e introduziu a liquidação provisória, pela qual é responsável o próprio contribuinte, antecipando o pagamento do imposto, reformando o art.º 78.º do mesmo diploma legal.

### **2.1.2.3 A reforma fiscal de 2011**

Angola encontra-se em plena reforma do sistema fiscal. Este processo de reforma está a ser realizado por um órgão autónomo – o Projeto Executivo para a Reforma Tributária (PERT), organismo público, criado pelo Decreto Presidencial n.º 155/2010, de 28 de julho, que sob a dependência direta do Presidente da República de Angola, foi incumbido de conduzir a implementação da reforma tributária. A 15 de março de 2011 foi publicado o Decreto Presidencial n.º 50/2011, que contém as Linhas Gerais do Executivo para a Reforma Tributária, tendo como prioridade a reforma da Administração Tributária, sendo o recrutamento e a formação de funcionários uma das medidas consideradas mais prementes. É igualmente aconselhado que a reforma seja realizada de forma gradual, a fim de que a Administração Tributária tenha capacidade para a pôr em prática e a possibilidade da sua absorção por parte dos contribuintes. Na senda desta reforma foi publicada, em 21 de abril de 2011, a Lei n.º 18/2011 que visa a alteração, entre outros, do II, muito embora, tal como se constata pelo preâmbulo da mencionada lei, não se tenham encetado alterações de fundo ao dito imposto. A alteração visa eliminar da dedução à coleta dos contribuintes pertencentes ao Grupo A, o Imposto Predial Urbano, uma vez que as rendas recebidas pelo exercício de qualquer atividade sujeitas àquele imposto, deixaram de ser consideradas proveitos ou ganhos.

"As principais alterações vão no sentido de clarificar o tratamento fiscal a conferir às realidades económicas resultantes de atividades comerciais e industriais e, por conseguinte, simplificar os mecanismos de apuramento da matéria coletável dos sujeitos passivos deste imposto. Pretende-se, assim, assegurar uma transição adequada para um sistema desenvolvido, a promover no contexto do Projeto Executivo para a Reforma Tributária e suscetível de implementação no futuro"(Deloitte, 2012).

Na opinião de Figueira (2012) esta remodelação " [...] vai fazer com que os impostos fiquem menos dependentes das receitas do petróleo, por outro lado, vai aproximar o sistema fiscal angolano dos outros países, com os quais o sistema fiscal deve ser comparado, tornando-o mais moderno, e criando maior justiça fiscal".

"A implementação do Projeto de Reforma Tributária em Angola passa pela preparação e formação dos recursos humanos, para garantir o desenvolvimento económico do país" (Silva, 2013).

### 3 Contribuição do imposto das sociedades para as receitas fiscais

Seguidamente efetuamos uma abordagem à evolução do peso do imposto sobre as sociedades nos orçamentos anuais de cada um dos países em análise.

#### 3.1 Em Portugal

Em Portugal a tributação das empresas opera-se através do IRC, que incide sobre o rendimento real das empresas, por imposição constitucional (art.º 104.º CRP). O quadro 8 mostra qual o montante de receitas de impostos disponibilizado por cada tipo de imposto, tomando como instrumento as receitas previstas no Orçamento de Estado (OE) para 2013, e o quadro 9 exhibe a evolução das receitas de cada um dos principais impostos.

Quadro 8 - Distribuição das Receitas de Impostos (OE 2013)

CÓDIGOS	DESIGNAÇÃO DAS RECEITAS	IMPORTÂNCIAS EM EUROS		
		POR ARTIGOS	POR GRUPOS	POR CAPÍTULOS
	<b>RECEITAS CORRENTES</b>			
01.00.00	<b>IMPOSTOS DIRETOS</b>			<b>16 555 926 474</b>
01.01.00	SOBRE O RENDIMENTO		16 545 826 474	
01.01.01	IMP.S/REND.PESS.SINGULARES (IRS)	11 986 323 267		
01.01.02	IMP.S/REND.PESS.COLETIVAS (IRC)	4 559 503 207		
01.02.00	OUTROS		10 100 000	
01.02.06	IMPOSTO USO, PORTE E DETENÇÃO ARMAS	5 561 748		
01.02.99	IMPOSTOS DIRETOS DIVERSOS	4 538 252		
02.00.00	<b>IMPOSTOS INDIRETOS</b>			<b>19 271 792 393</b>
02.01.00	SOBRE O CONSUMO		17 380 765 524	
02.01.01	IMPOSTO S/ PRODUTOS PETROLÍFEROS (ISP)	2 173 366 495		
02.01.02	IMPOSTO S/ VALOR ACRESCENTADO (IVA)	13 307 964 291		
02.01.03	IMPOSTO SOBRE VEÍCULOS (ISV)	380 139 590		
02.01.04	IMPOSTO DE CONSUMO S/ TABACO	1 346 373 276		
02.01.05	IMPOSTO S/ ÁLCOOL BEB. ÁLCOOL. (IABA)	172 921 872		
02.02.00	OUTROS		1 891 026 869	
02.02.01	LOTARIAS	11 327 987		
02.02.02	IMPOSTO DE SELO	1 649 193 278		
02.02.03	IMPOSTO DO JOGO	18 355 400		
02.02.04	IMPOSTO ÚNICO DE CIRCULAÇÃO	198 601 715		
02.02.05	RESULTADOS EXPLORAÇÃO APOSTAS MUTUAS	12 252 129		
02.02.99	IMPOSTOS INDIRETOS DIVERSOS	1 296 360		
<b>TOTAL DOS IMPOSTOS</b>				<b>35 827 728 867</b>

Fonte: Ministério das Finanças/DGO

Quadro 9 - Evolução das Receitas dos Impostos

Unidade monetária: Milhões de Euros

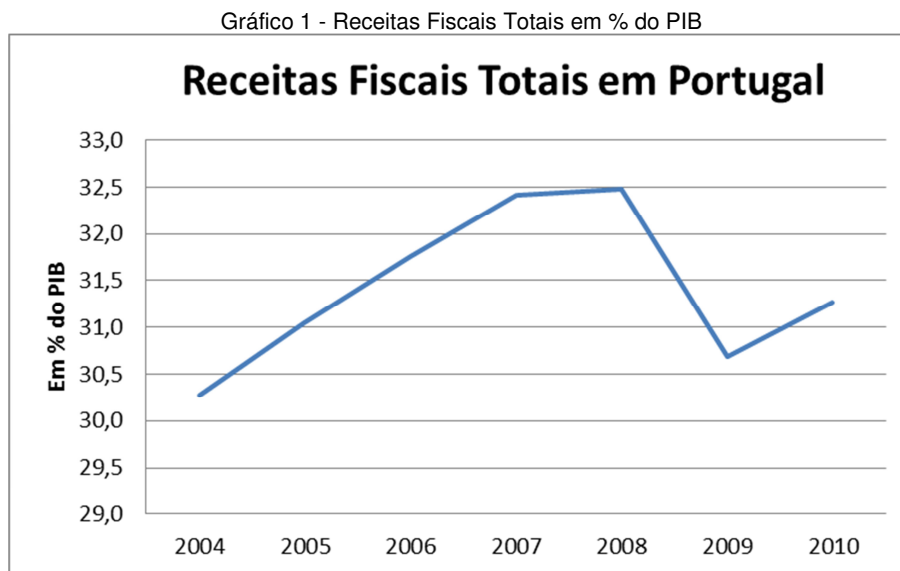
IMPOSTOS	1995	2005	2007	2008	2009	2010	2011	OE/2012	OE/2013	VARIAÇÃO 2012/2013
IVA	5.606	11.100	13.190	14.145	13.373	11.272	13.250	14.741	13.307	-10%
IRS	4.464	7.905	8.600	9.252	9.330	9.046	9.580	9.532	11.986	26%
IRC	1.551	3.123	4.805	5.511	5.611	4.200	4.182	4.755	4.559	-4%
IMP. S/ PROD. PET.	2.160	3.275	3.395	2.760	2.561	2.470	2.394	2.276	2.173	-5%
IMP. SELO	848	1.500	1.670	1.830	1.852	1.693	1.520	1.400	1.649	18%
IMP.S/ TABACO	748	1.220	1.395	1.430	1.303	1.180	1.350	1.386	1.346	-3%
IMP.S/ VEÍC.	698	1.164	1.140	1.120	982	710	790	743	380	-49%
<b>TOTAL DOS IMPOSTOS</b>	<b>16.075</b>	<b>29.287</b>	<b>34.195</b>	<b>36.048</b>	<b>35.012</b>	<b>30.571</b>	<b>33.066</b>	<b>34.833</b>	<b>35.400</b>	<b>2%</b>

Fonte: Ministério das Finanças/DGO

Com base na análise do quadro 8, constatamos que prevalece o domínio dos impostos indiretos, sendo o IVA a fonte de receitas fiscais mais relevante. No que respeita aos impostos indiretos, é o IRS que mais receita fiscal produz, situando-se o IRC em segundo lugar, mas muito abaixo daquele imposto.

O quadro 9 permite-nos concluir que a tendência acima descrita se tem mantido ao longo dos anos e que só a partir de 2007 o IRC passou a oferecer receita superior à do imposto sobre os produtos petrolíferos, tendo sido o imposto cuja receita mais cresceu, em termos relativos, desde que foi criado, apesar das suas taxas terem baixado significativamente (Pinto, 2011).

O gráfico 1 ilustra a variação, em Portugal, das receitas fiscais totais de 2004 a 2010, em percentagem do Produto Interno Bruto (PIB).



Fonte: Estatísticas Fiscais da OCDE

O seu estudo permite-nos alguns comentários:

- De 2004 a 2007 as receitas fiscais em Portugal registaram um aumento gradual, tendo continuado a aumentar em 2008, mas a um ritmo mais lento, registando nesse ano 32,4% do PIB. Estes números deixam perceber que as receitas fiscais têm crescido a um ritmo mais acelerado que a economia nacional, devido aos vários aumentos de impostos verificados, uma vez que durante aquele período houve a prossecução da execução de um conjunto de medidas que tinham como objetivo o aumento da receita fiscal, como por exemplo, a antecipação da arrecadação das receitas nos impostos sobre o rendimento;
- Em 2009, registou-se um peso de 30,7% no total do PIB, verificando-se uma descida relevante dado equivaler a valores próximos dos de 2004, sinalizando assim, os efeitos da crise económica e financeira;
- Uma nova, subida em 2010 para 31,3% do PIB, fruto de novo aumento de impostos.

### **3.2 Em Angola**

É necessário ter presente que Angola passou por um longo período de subdesenvolvimento, tanto durante a época colonial, como após a independência. De facto, de acordo com Santos e Cruz (1994, p. 24)

"Existe uma forte correlação entre processo de desenvolvimento (socioeconómico, político) e a estrutura e técnica dos sistemas fiscais. [...] O subdesenvolvimento é sinónimo de baixos níveis de fiscalidade, de sistemas de fraco rendimento, de estruturas fiscais distorcidas e ineficazes, de cristalização de desigualdades tributárias, de coexistência de baixa pressão fiscal objetiva com elevados níveis de pressão fiscal subjetiva ou psicológica".

Angola enquadra-se nesta realidade, ao que não foi alheio um longo período de colonização e uma guerra civil que durou trinta anos. Assim, é compreensível que "a estrutura, organização e funcionamento da fiscalidade angolana continue a partilhar dos traços típicos dos sistemas subdesenvolvidos" (Santos & Cruz, 1994, p. 24).

O sistema fiscal angolano ainda se encontra estruturado nos impostos que estavam em vigor no período colonial, alguns introduzidos nos anos quarenta, sob influência da reforma levada a cabo em Portugal no ano de 1929, e outros nos anos 70, resultado da reforma fiscal portuguesa iniciada em 1958. Na realidade, não se pode afirmar que após a independência o sistema fiscal angolano tenha sofrido uma reforma de fundo. "As alterações ao sistema foram sempre pontuais e reativas" (Santos, 1989, p. 53).

Ao nível dos impostos diretos, coexistem em Angola um conjunto de impostos cedulares, muito parecido com o que existia em Portugal antes da reforma que se iniciou em 1958. Tem-

se, pois, a tributação do rendimento – executada através do Imposto Industrial, Imposto sobre o Rendimento do Trabalho, Imposto sobre a Aplicação de Capitais – a tributação do consumo – levada a cabo pelo Imposto do Consumo e do Imposto do Selo – e a tributação do património – concretizada pelo Imposto Predial Urbano. Existe ainda a tributação específica da Indústria Mineira e do Petróleo.

A 1 de janeiro de 2012 entrou em vigor o Código Geral Tributário, que substituiu o de 1969, que se encontrava claramente desatualizado, pelo que se sentia a necessidade de reajustar aquele código à realidade do país, que tem sofrido significativas alterações. Este normativo revela-se de elevada importância, atendendo a que determina as grandes linhas diretoras do sistema fiscal e atribui à Administração Tributária não só uma maior operacionalidade, mas também uma maior eficácia no desempenho das suas tarefas.

O quadro 10, com base nas receitas contabilizadas no Orçamento Geral do Estado (OGE) para 2013, expõe qual a estrutura e o peso dos impostos do setor petrolífero e o do setor não petrolífero.

Quadro 10 - Distribuição das receitas por setores

Unidade monetária: Mil Milhões de Kwanzas

CÓDIGOS	DESIGNAÇÃO DAS RECEITAS	IMPORTÂNCIAS
1	Receitas	
1.1	Impostos	4.401,0
1.1.1	Petrolíferos	3.281,8
1.1.2	Não Petrolíferos	1.119,2

Fonte: Ministério das Finanças de Angola

Da análise ao quadro acima é-nos possível concluir que o setor petrolífero tem um peso substancial no orçamento angolano, muito embora haja o compromisso por parte do governo de reduzir a dependência das receitas daquele setor, meta que a reforma fiscal que se encontra em curso também pretende alcançar.

## 4 Conclusões

Após o estudo realizado, que versou sobre os sistemas fiscais português e angolano, é possível efetuar um paralelismo entre os mesmos:

"Apesar das diferenças, ambas as ordens jurídicas têm uma herança comum. De facto, em Portugal, o Código do IRC substituiu, na zona correspondente às empresas, a Contribuição Industrial, o Imposto sobre a Indústria Agrícola, o Imposto de Mais-Valias, a Contribuição Predial, o Imposto de Capitais, o Imposto Complementar e, em parte, o Imposto do Selo" (Sanches & Gama, 2010, p. 290).



Relativamente às reformas que têm sido efetuadas, há uma verdade que é inquestionável. É que "a reforma fiscal é um processo contínuo. Os sistemas fiscais precisam de se adaptar constantemente às mudanças económicas, sociais e tecnológicas. Neste contexto de mudanças rápidas, é perigoso assumir que o futuro irá apenas ser uma continuação do passado" (Owens, 2008, p. 181).

Porém, nos últimos anos, as alterações ao nosso sistema fiscal têm sido caracterizadas por forte instabilidade e controvérsia, facto a que não é alheia uma maior atenção aos problemas da fiscalidade por parte da maior parte das pessoas, o que é, sem dúvida, bastante positivo (Carrapatoso, 2003).

Não deixando de ser verdade o que acima foi referenciado, pensamos que é necessário e importante que os governos revejam a legislação fiscal numa perspetiva plurianual, de forma a criar a indispensável e almejada estabilidade legislativa (Carrapatoso, 2003). A instabilidade da legislação fiscal, além de ser geradora de complexidade do sistema fiscal, não conduz a um aumento da competitividade, atributo tão necessário para que o país consiga captar investimento, numa fase em que a globalização da economia é uma realidade incontornável e que a internacionalização da economia é deveras importante para os países (Santos, 2005).

Relativamente ao sistema fiscal angolano, há a considerar o desagravamento fiscal operado nos últimos anos e a simplificação do processo tributário, a par com a instauração de um sistema geral tributário.

Após uma revisão da evolução histórica dos sistemas fiscais português e angolano e atendendo às relações comerciais e de investimento que se têm vindo a verificar, finalizamos com a seguinte questão que pretendemos responder em estudos futuros: *Do ponto de vista fiscal, o que move as empresas portuguesas a investirem em Angola e as angolanas a investirem em Portugal?*

## 5 Referências Bibliográficas

### Artigos/ Publicações/ Relatórios/ Livros

- AICEP, P. G. (2012). Mercados - informação global Angola - Ficha de Mercado Retrieved from [http://www.nerba.pt/uploads/files/fichamercado\\_angola.pdf](http://www.nerba.pt/uploads/files/fichamercado_angola.pdf)
- AICEP, P. G. (2013). Relações Económicas Bilaterais com Angola 2008-2012 Retrieved 2013-04-13, from <http://portugalglobal.pt/PT/Biblioteca/Paginas/Detalhe.aspx?documentId=cb9eabae-9900-4d44-827d-fe39dcd0202b>
- Amador, O. M. (2005). As Vicissitudes do Processo Legislativo na Reforma Fiscal de 1988/89. In Almedina (Ed.), *15 Anos da Reforma Fiscal de 1988/89: Jornadas de Homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha* (pp. 37-48). Coimbra.
- Azevedo, M. E. (2010). As Reformas Fiscais Portuguesas do Século XX. *Ciência e Técnica Fiscal*(425), 7-107.
- Cadilhe, M. (2005). O Enquadramento Político da Reforma Fiscal de 1988/89. In E. Almedina (Ed.), *15 Anos da Reforma Fiscal de 1988/89: Jornadas de Homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha* (pp. 27-35). Coimbra.
- Carrapatoso, A. (2003). A Reforma do Sistema Fiscal e a Competitividade das Empresas. *Fisco Doutrina.Jurisprudência.Legislação*(109/110), 9-19.
- Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas – 2013 (2013). Anteprojeto de Reforma – Uma reforma do IRC orientada para a competitividade, o crescimento e o emprego, Retrieved from <http://www.portugal.gov.pt/media/1157091/20130726%20seaf%20rel%20final%20anteprojeto%20reforma%20irc.pdf>
- Cunha, P. P. (2005). As Grandes Linhas da Reforma Fiscal de 1988-89. In Almedina (Ed.), *15 Anos da Reforma Fiscal de 1988/89: Jornadas de Homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha* (pp. 19-26). Coimbra.
- Cunha, P. P. (2008). A pseudo-reforma fiscal do final do século XX e o regime simplificado do IRS. *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*(1), 15-34.

- Deloitte (2012). Conheça a Reforma Tributária por dentro e por fora: principais alterações. Retrieved from [http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Angola/Local%20Assets/Documents/ao\\_reforma\\_tributaria-principais\\_alteracoes\\_750x300\\_17012012.pdf](http://www.deloitte.com/assets/Dcom-Angola/Local%20Assets/Documents/ao_reforma_tributaria-principais_alteracoes_750x300_17012012.pdf)
- Ferreira, E. P. (2005). Intervenção Inicial do Presidente da Associação Fiscal Portuguesa. In Almedina (Ed.), *15 Anos da Reforma Fiscal de 1988/89: Jornadas de Homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha* (pp. 15-18). Coimbra.
- Figueira, R. (2012). *Reforma Tributária vai aproximar o sistema fiscal angolano ao de outros países*. Paper presented at the Segunda Conferência Anual sobre Tributação.
- Fortin, M. F. (1996). *O Processo de Investigação: Da Conceção à Realização*. Loures: Lusociência.
- Leitão, L. M. T. M. (1997). Evolução e Situação da Reforma Fiscal. *Ciência e Técnica Fiscal*(387), 7-47.
- Nabais, J. C. (2008). Reflexões sobre quem paga a conta do estado social. *Ciência e Técnica Fiscal*(421), 7-46.
- Owens, J. (2008). Reforma Fiscal Fundamental: Uma Perspetiva Internacional. *Ciência e Técnica Fiscal*(421), 121-187.
- Pinto, J. A. P. (2011). *Fiscalidade: Areal*.
- Rocha, A. S. (2007). *Harmonização da Contabilidade e do Imposto sobre as Sociedades*. Lisboa: Rei dos Livros.
- Sanches, J. L. S. (2007). *Manual de Direito Fiscal*. Coimbra: Coimbra Editora.
- Sanches, J. L. S., & Gama, J. T. (2010). *Manual de Direito Fiscal Angolano*. Coimbra: Wolters Kluwer Portugal / Coimbra Editora.
- Santos, A. C. (1989). Sistemas Fiscais: Conceitos e Tipologias à Luz das Experiências Angolana e Moçambicana. *Ciência e Técnica Fiscal*(356), 31-60.
- Santos, A. C., & Cruz, R. (1994). A Fiscalidade Angolana entre os Constrangimentos do Subdesenvolvimento e as Exigências do Desenvolvimento. *Fisco Doutrina.Jurisprudência.Legislação*(61), 24-35.

- Santos, L. M. (2005). Os Desenvolvimentos Posteriores à Reforma Fiscal de 1988/89. In Almedina (Ed.), *15 Anos da Reforma Fiscal de 1988/89: Jornadas de Homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha* (pp. 57-68). Coimbra.
- Silva, R. S. (2013). Reforma Tributária em Angola. Retrieved from [http://www.deloitte.com/view/pt\\_AO/ao/iniciativas/reforma-tributaria-2012/conferencia-imprensa/index.htm](http://www.deloitte.com/view/pt_AO/ao/iniciativas/reforma-tributaria-2012/conferencia-imprensa/index.htm) website:
- Sousa, M. J., & Batista, C. S. (2011). *Como Fazer Investigação, Dissertações, Teses e Relatórios segundo Bolonha*. Lisboa: Pactor.
- Vasques, S. (2011). *Manual de Direito Fiscal*. Coimbra: Almedina.

### **Legislação Portuguesa**

- Decreto n.º 16731/1929, de 13 de abril, *Procede à reforma tributária*, do Ministério das Finanças, 83 (1929).
- Decreto-Lei n.º 45 103/1963, de 1 de julho, *Aprova o Código da Contribuição Industrial*, do Ministério das Finanças, 153 (1963).
- Decreto-Lei n.º 45 676/1964, de 24 de abril, *Altera o Código da Contribuição Industrial*, do Ministério das Finanças (1964).
- Decreto-Lei n.º 48 316/1968, de 5 de abril, *Altera o Código da Contribuição Industrial*, do Ministério das Finanças (1968).
- Decreto-lei n.º 232/1984, de 12 de julho, *Institui a Comissão de Reforma Fiscal*, da Presidência do Conselho de Ministros e do Ministério das Finanças e do Plano, 160 (1984).
- Decreto-Lei n.º 442-B/1988, de 30 de novembro, *Aprova o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas*, do Ministério das Finanças, 277 (1988).
- Decreto-Lei n.º 215/1989, de 1 de julho, *Aprova o Estatuto dos Benefícios Fiscais*, do Ministério das Finanças, 149 (1989).
- Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, *Aprova o Sistema de Normalização Contabilística*, do Ministério das Finanças e da Administração Pública, 133 (2009).

Decreto-Lei n.º 159/2009, de 13 de julho, *Adapta o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas às Normas Internacionais de Contabilidade adotadas pela União Europeia e ao Sistema de Normalização Contabilística e procede à sua republicação*, do Ministério das Finanças e da Administração Pública, 133 (2009).

Despacho n.º 3140/2000, de 12 de janeiro, *Cria uma Estrutura de Coordenação da Reforma Fiscal (ECORFI)*, do Ministro das Finanças, 33 (2000).

Despacho n.º 66-A/2013, de 2 de janeiro de 2013, *Nomeia a Comissão para a Reforma do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas – 2013*, do Ministério das Finanças, 1 (2013).

Lei n.º 1368/1922, de 21 de abril, *Reforma Tributária de 1922*, do Congresso da República (1922).

Lei n.º 2045/1950, de 23 de dezembro, “*Lei de Meios*” para 1951, da Presidência da República, 264 (1950).

Lei n.º 30-G/2000, de 29 de dezembro, *Reforma a tributação do rendimento e adota medidas destinadas a combater a evasão e fraude fiscais*, da Assembleia da República, 299 (2000).

Lei Constitucional n.º 1/2005, de 12 de agosto, *Procede à sétima revisão constitucional e republica a Constituição da República Portuguesa*, da Assembleia da República, 155 (2005).

### **Legislação Angolana**

CRA - *Constituição da República de Angola*. (2010). Retrieved from <http://www.comissaoconstitucional.ao/pdfs/constituicao-da-republica-de-angola.pdf>.

Decreto n.º 37215/1948, de 16 de dezembro, *Reforma tributária da Colónia de Angola*, do Ministério das Colónias, 291 (1948).

Decreto Executivo n.º 11/1999, de 8 de janeiro, *Fixa a percentagem da taxa adicional a que se refere o n.º 2 do art.º 72.º do Código da Contribuição Industrial*, do Ministério das Finanças, 1 (1999).

Decreto Executivo n.º 15/2009, de 3 de março, *Aprova a Tabela de Lucros Mínimos*, do Ministério das Finanças, 40 (2009).

Decreto Presidencial n.º 155/2011, de 28 de julho, *Cria o Projeto Executivo para a Reforma Tributária*, do Presidente da República, 141 (2010).

Decreto Presidencial n.º 50/2011, de 15 de março, *Aprova as Linhas Gerais do Executivo para a Reforma Tributária*, do Presidente da República, 49 (2011).

Diploma Legislativo n.º 35/1972, de 29 de abril, *Aprova o Código do Imposto Industrial*, do Governo-Geral de Angola, 101 (1972).

Lei n.º 18/1977, de 7 de outubro, *Dá nova redação ao art.º 72.º do Código do Imposto Industrial*, do Conselho da Revolução, 238 (1977).

Lei n.º 12/1990, de 22 de setembro, *Cria uma nova unidade monetária, designada por Novo Kwanza*, da Comissão Permanente da Assembleia do Povo, 42 (1990).

Lei n.º 18/1992, de 3 de julho, *Altera o Código do Imposto Industrial*, da Comissão Permanente da Assembleia do Povo, 26 (1992).

Lei n.º 7/1996, de 19 de abril, *Dá nova redação ao art.º 32.º do Código do Imposto Industrial*, da Assembleia Nacional, 16 (1996).

Lei n.º 12/1996, de 24 de maio, *Cria a Unidade de Correção Fiscal*, da Assembleia Nacional, 21 (1996).

Lei n.º 7/1997, de 10 de outubro, *Lei sobre a Tributação de Empreitadas*, da Assembleia Nacional, 47 (1997).

Lei n.º 5/1999, de 6 de agosto, *Aprova o regime de pagamento por antecipação do Imposto Industrial e altera a redação dos art.ºs 72.º e 78.º do Código do Imposto Industrial*, da Assembleia Nacional, 32 (1999).

Lei n.º 18/2011, de 21 de abril, *Altera o Código do Imposto Industrial*, da Assembleia Nacional de Angola, 75 (2011).